



TITLE:

地方税としての地租の課税標準

AUTHOR(S):

神戸, 正雄

CITATION:

神戸, 正雄. 地方税としての地租の課税標準. 経済論叢 1920, 11(5): 593-620

ISSUE DATE:

1920-11

URL:

<https://doi.org/10.14989/127723>

RIGHT:

會學濟經學大國帝都京

叢論濟經

號五第

卷一十第

論 說

歴史と社會學との關係(一)……………法學博士 財部 靜治

地方税としての地租の課税標準……………法學博士 神戶 正雄

限界的生産力の勞賃說……………法學博士 田島 錦治

農業社會主義的土地改良論者……………法學博士 河田 嗣郎

價值論上のリカルドとマルクス(二)……………經濟學士 堀 經 夫

時事問題

北支那の飢饉……………法學博士 戸田 海市

雜 錄

濠太利の貿易と海運……………法學士 小島昌太郎

徳川時代に於ける農本の意義……………法學士 本庄榮治郎

將來の産業的指導者としての日本及び其他の諸國……………法學士 石川 興二

京都市經濟學會第二回講演會記事……………法學士 大森 研造

保險に關する新著紹介……………法學士 小島昌太郎

地方税としての地租の課税標準

神戸 正雄

緒言 (一) 本研究の目的 (A) 地租の重要 (B) 地租の課税標準の現状 (二) 説述の順序

第二段 地方地租課税標準の本質

其一 課税標準の内容 (一) 各種の課税標準 (A) 古代的のもの (B) 現代的のもの (二) 現代的課税標準の區別特徴

其二 課税標準の決定方法 (一) 決定方法の大綱 (二) 決定方法の實例 (A) 近實收益制 (B) 近實價格制

第二段 地方地租課税標準の比較

其一 收益制對價格制 (一) 收益制の長所又は價格制の短所 (A) 公平課税上 (イ) 收益税たるの性質上 (ロ) 他の收益税との關係上 (B) 收入政策上 (C) 經濟上 (D) 衛生及美觀上 (二) 收益制の短所又は價格制の長所 (A) 一般に觀て (イ) 公平課税上 (ロ) 收入上は社會政策上に經濟上は課税技術上 (B) 特に地方税として

其二 臺帳制對近實制 (一) 臺帳制の長所又は近實制の短所 (A) 公平課税上 (B) 租税負擔上 (イ) 物上負擔 (ロ) 非實果的能力の負擔 (C) 收入上 (D) 經濟上 (E) 課税技術上 (二) 臺帳制の短所又は近實制の長所 (A) 一般的に見て (イ) 公平課税上 (ロ) 收入上は課税技術上 (B) 特に地方税として (イ) 公平課税及社會政策上 (ロ) 收入上は課税技術上

結論 (全文の要旨)

緒言

(一) (A) 地租は實に頗る古く且つ廣く行はれ來つた税であるが、今日に至つては國税として重きを成

さす、其代り地方税として益々重きを成さんとして居る。特に夫の利益原則の斟酌を地方税に於て至當とすることになれば、即ち地方團體の發達及其施設と土地所有者との間に於ける密接なる關係を考慮するならば、地方税に於て地租が重きを成さざるを得ざることとなる(註一)。又純能力原則から見ても特に田舎地方にては能力を示すものとしては土地に越すものはない(註二)。又一般にいふて假令動的財産が多々あつても、國家ならばまだ之を捕捉し得るが、地方官權では之を捕捉し難いといふこともあり(註三)、更らに田舎では近世都市の發達の爲め、兎角往住移民の出る傾が大きく人的の税のみでは收入難を嘆ずることとなるの恐もある(註四)。然れば地方税として地租が重くなるのも無理でない(註五)。之を我邦の實際について見るも、近年國稅地租に對する地方附加税の制限率も益々引上げられて高きは $\frac{85+85}{100}=1.70$ (宅地外の地租につき) にも達し、實際には此制限率をも超えんとする勢にあるに於て、如何に今日の我地方税に地租の重きかゞ分る。(B) 然るに斯くも地方税として重要な地租に於て課税標準が何うなつて居るかといふと、外國にても例が多いが、日本でも國稅のに附加されて居る。即ち地租臺帳に登録されたる、收益から還元された所の法定地價、即ち數十年間未だ嘗て根本的全改訂の行はれないものに依ることゝなつて居る此の如きは或は國家自身の爲めには止むを得ないことかも知れないが、既に地方税として狭き範圍に行ふとなると、此に拘泥するに及ばず、もつと適切なる他の標準を選むことも出来ることも

出来るし、又むしろ其方が奨めらるゝ。此の如きことは夫の附加税の輕くて濟む間は格別問題とならぬが、近頃の如く其の重くなるに於ては地方税としての地租は、其地方税としての性質に最適切なる他のものを選んで其標準としなくてはならぬ。之によりて一層の公平負擔を計り、且つ多收を期しなければならぬ。仍つて下に其理由を究め實例を考へ、以て地方税革新に一材料を供しやうと思ふ。元來地租の課税標準は此税に於ける最難問又は最弱點ともいはるゝが(註六)、併し地方税の其といふことに限定すると、そんなに六つかしい問題ではなく、却て明瞭にして極めて容易に解決さるべき問題に過ぎない。

(註一) (A) ヲグナ―は地方税にては、而して當該團體が場地的に小なれば小なるほど隨て最多く市町村の課税に於て、給付及反對給付原則適用の範圍は國税の場合よりも一層多くなる。此に大なる範圍にて特に物質經濟的性質の給付が現はれ、其效果は實に各個の人の範圍及所有範圍の爲めに分別し、指示すべく、又多少財産特に土地財産に於て價值増加として測定すべき給付が現はる。市町村特に都市に於て特に土地所有の一層重き負擔が此の如き利益に依る課税の目的に適ふといひ、ロツシアも市町村の地租及家屋税は、市町村内に置かれたる土地の價值を増加する凡べての市町村費用を充たす爲めに大に適當すといひ、ヘツケルも恰かも市町村及其聯合の政治及行政上の行爲が土地所有利益の本質的進捗に集まることを疑ふを得ぬ。其故に國家が地租收入を斷念して、地租を地方税として市町村及其他の自治體に委譲することが提案されたといふ。ノイマンは地方に於て物税の合理的成形に進むべき理由の一として、土地及營業が市町村の繁榮及其交通施設より大なる利益を受けることを擧げ、シエフレーは土地所有に對して地方的地租は、租税の形を装へる其自身辯護さるべき利益分擔金であるといひ、バステープルも勤務に對する比例に於ける租税の考が此に或力をもつ。地方費用の重なる利益は其地區に財産を有する者に歸すべき爲し、エーペルヒも土地及建物の價格の上騰は、市町村施設の擴張と最密なる關係ありといふ。¹⁾

1) Wagner, Fw. 2 Aufl. II. S. 439-440. Roscher, System d. Fw. 5 Aufl. II. S. 456. Heckel, Lehrbuch. I. S. 268. Neumann, Zur Gemeindesteuer-reform in Deutschland. S. 33. Schäffle, Steuern. B. T. S. 177. Bastable, Public finance. 3 ed. p. 397. Ebeberg, Fw. 9 Aufl. S. 525.

(B)尤も若干の異論者あり。例之ビリンスキは市町村税に給付及反對給付原則を認めず。隨ふて不動産税を唯一の市町村税とすることは理論上實際上許すべからず、國家の不動産税を市町村に委かすことも得策ならずといひ、ビルンバウムも土地價值税は之を勤むるも市町村税に於ける給付及反對給付原則の適用には反對である。曰く、地主等の重負擔の爲めの理由として利益説といふ特段なる市町村の租税原則を採るを要しない。むしろ其重負擔は不基所得よりも有基所得を一層重課すること要求する給付能力原則によりて十分に辯護せらるる。²⁾

(註二) バステールは田舎地區では土地の外には課税さるべきものは少いといひ、ビリンスキは不動産所有に於て給付能力の特段なる證明が認められなければならぬ。實に市町村に於ける經濟的及社會的力が不動産所有によりて條件せらるること避くるを得ぬといふ。³⁾

(註三) ローフォゴは曰く、英國で地方税として土地及建物の占有物の年價值に賦課することとしたが、斯くすることによつて人民は富の大部分即ち動的なるものは地方官權では捕捉されることが出来ないから、其直接賦課は不可能なりといふ原則を立てたのである。⁴⁾

(註四) ノイマンは地方に於て物税の合理的成形の爲めの理由の一として、市町村は往移住の爲めに其租税收入の減少することの出来るだけ少きことを要することを擧ぐ。⁵⁾

(註五) バステールは地方税として適當なる税の第一は地租である。抽象的理論及經驗が地方税の大部分は此重要なる物體より得られなくてはならぬといふことを證明することに傾くを爲し、ビリンスキも土地は各市町村の始元素を成す、此故に市町村課税の最自然的且つ第一の基礎を成すといひ、更に彼は進んで諸多の經濟學派の人々が市町村の爲めに専ら又は特に不動産税に依るべきことを要求し、諸多の學會も之を決議し、ミケーリスは地租が本來、市町村に屬すこの原則を立て、プワウンは土地及家屋税をレスラーは地租を單一の正當なる地方税と爲したと説く。尙ほニツチも國家財政では益々多くの所得税と相續税により補完せられ間接税を採ることとなつたのに、直接物税(地租を含む)は地方財政中に益々大きな重要な有つといふ。⁶⁾

- 2) Bilinski, Die Gemeindebesteuerung und deren Reform. S. 249. Birnbaum Die gemeindlichen Steuersysteme in Deutschland. S. 8.
- 3) Bastable, l. c. p. 396. Bilinski, a. a. O. S. 256-7.
- 4) Row Fogo, An essay on the reform of local taxation in England, p. 104.
- 5) Neumann, a. a. O. S. 34.
- 6) Bastable, l. c. p. 396. Bilinski, a. a. O. S. 243. 255. Nitti, Principes. p. 350-1.

(註六) シェフラーは地租の物體の課税標準を定めることは土地課税の最弱き方面なりといふて居る。

(二) 説述の順序としては、先づ地方地租課税標準の本質を一通り説いて、然る後其特に問題となるべき標準につき當否を論じやうと思ふ。而して前者にては先づ各種の標準を列擧し其意義を明にし、次に其決定方法に及び、後の當否問題については第一に價格對收益を比較し、第二に近實制對臺帳制を比較しやうと思ふ。

第一段 地方地租課税標準の本質

其一 課税標準の内容

(一) 各種の課税標準——(A) 地租の課税標準は時代によつて變遷して居る(註七)。斯かる標準として恐らく最古きは單に土地の面積に依るもので(註八)、等級附を爲したる面積によるのは既に餘程發達した後のことで(註九)、其よりもむしろ早く總收益により其何分一を課すといふが如き方法が行はる(註一〇)。何れにしても此等は古き時代に相應したもので、今日の複雑且つ進展しつゝある土地の課税としては、不適當で問題とならない。其れに又此税に待つべき收入が多くなるに隨つても、益々精巧なる課税標準を要することゝならざるを得ぬ(註一一)。B) 其處で今日行ふとしては先づ純收益又は之より計算したる土地の價值か、土地の資本價值其ものかに依るの外なく、其も亦

た最近の實際に依つて課税することゝするか、或は或年に於ける其を測定して之を臺帳に登録し置き、之を數年の後改定するまでの間、又は時として永く之に基きて課税するかの外なきことゝなる。從來の例に依ると、臺帳制に依るとしては純收益其ものが、純收益を還元したる土地價值によることゝなるが多く、近實制によるとすれば土地の資本價值に依ることゝなるが多い。即ち今日の問題は收益臺帳制か、近實價格制かといふに在る。

(註七) バステーブルは地租の經濟上の性質及採用されたる特段なる方法は變化するといひ、ボーリユーは地租は文明の進歩に従ひ段々と異つた形式を採つたといふ。⁸⁾

(註八) (A)面積税の最古きことについては、ボーリユーは其初め土地の面積の割合に依つて課税せられたといひ、ニツチも初めには人は簡單に面積を税したといひ、ワルカーも最低き文明時代には地租は農業的に利用されたる土地の面積の上の税であるといひ、ラウも古代には地租に於て土地の大き及利用方法のみを考察に取つたといふ。然るに獨りブアイフアーは總收益税を古しとし、第二の地租分配の粗なる種類を土地の面積に依るものと爲す。⁹⁾

(B)其不公平なることにつき、ブアイフアーは土地の大きは収益能力を決定するものでないといひ、バリユーは土地の單なる面積に依る課税は缺點ありと爲す。更らにバステーブルは頗る豐饒なる土地のみが耕作せられ而かも簡單なる方法にて耕作するゝことを假定すれば面積税は公平なるものであらうといふ。¹⁰⁾

(註九) ブアイフアーは曰く、一國文化の尙幼稚であつて各個の利用されたる土地の利用法も土質も大差なき間は、面積による分配方法にても割合に心配が少い。併し或發達したる文化状態では地租の分配が唯多少公正の要求に適ふべきときには、必然各個の土地の分級が行はれなければならぬ。¹¹⁾

(註一〇) (A)ニツチは第二に十分一税、即ち產物の一部を取る方法が採用されたといふ。然るにブアイフアーは土地課税の

8) Bastable, I. c. p. 425. Beaulieu, Traité de la science des finances. 5 éd. I. p. 309.

9) Beaulieu, I. c. p. 309. Nitti, I. c. p. 424. Walcker, Fw. S. 36. Rau, Grundsätze d. Fw. 5 Aufl. II. S. 34. Pfeiffer, Staatseinnahmen. II. S. 160.

10) Pfeiffer, a. a. O. S. 160. Bastable, I. c. p. 426. Parieu, Traité des impôts. 2 éd. I. p. 257.

11) Pfeiffer, a. a. O. S. 161.

最簡單且最原始的の種類は總收益に依るものといふ。¹²⁾

(B) 其不公平且つ不得策なることにつきアアイフアーは此が非常に缺點をもつ。何となれば土地の總收益が其租税能力につき何等の標準を示すことが出来ないから。又此が大なる不利をもつ。即ち此が改良の動機を大に弱むるの故に、利用に於ける進歩に反すといふ不利があるといひ、ロツシア、ホヅク、エーベルヒ、パリユー等何れも其不公平又は不精確を難す。¹³⁾

(註二) ロツシアは曰く、租税負擔の高くなるに従つて、土地の經濟的等級分が大切な事業とならなければならぬ。¹⁴⁾

(二) 現代的課税標準の區別特徴——收益臺帳制と近實價格制とを二の重なる現代的の地租課税標準といふたが、此二のもの、間の差別は二點であり、一は其臺帳附を用ふると否とであり、他は收益に依ると價格によるとである。前の點は説明の要なしとして、收益對價格について見るのに、收益臺帳制では純收益を純收益として直接標準とすることもあるが、之を還元して地價を算定し之を標準とすることもある。例之日本の地租の如きも亦然るが、此は矢張り收益に依るものといふて宜しい。所謂收益臺帳制といふ中には之をも含む。又收益に依るといふことを主義とする場合にも、其の之を缺ぐ所では却つて價格を以て補充することもあり得る。(註二)。そして近實價格制では普通價值(獨語のゲマイネウエルト)即ち當時一般平均賣買價格として社會的に認めらるべきものに依ることになる(註三)。併し其の此に依り難き場合には、收益を還元したる價格にて補充するの外はない(註四)。で何れにしても例外が若干は生ずるが、兎も角、原則は前者では純收益、後者では普通價值といふの差異がある。

12) Nitti, l. c. p. 424. Pfeiffer, a. a. O. S. 159.

13) Pfeiffer, a. a. O. S. 160. Roscher, a. a. O. I. S. 456. Hock, Die öffentlichen Abgaben und Schulden. S. 179. Eheberg, a. a. O. S. 207. Parieu, l. c. p. 257.

14) Roscher, a. a. O. I. S. 456.

(註二) プアイファアは曰く、収益制に依るとするも、屢々土地の交通價值を、純収益評定に於ける助として引入るゝことを利とするであらう。土地純収益の斯かる評定に於て諸國の規定によれば底園等は假令何等の収益を生ぜずとも 否な却つて大なる維持費を要するとも最良の畑と均しく租税に引入れられる。¹⁵⁾

(註三) 普通價值の意味につき、ホルトは普通價值とは物の客觀的價值で、物が其客觀的性狀に於て各所有者に取り持つ所の價值である(性癖又は嗜好價值に對し)故に此は經濟交通に於て正常事情の下に同種の物につき得らるゝ賣買價格によりて確知せらるゝといひ、ベツカーは普通價值に於て唯正常事情下に得らるゝ賣買價格が考察に來る。必要ある場合には地方的評定により結局、収益が不考慮とはならないことになるといひ、ビルンバウムは普通價值とは土地が其事實上の性質に従ひ、即ち時段なる人的關係又は其他の價值を高からしめ又は低からしむる事情に顧慮なくして交通に於ても所の價值であるを爲し特にリニベツタに關しては此は法律上の定義に依れば、一般に其土地の爲めに通例の取引に於て及正常の事情の下に、其客觀的性質に依りて、異常なる又は單に人的なる事情に考慮なくして得らるべき賣買價であるといひ、ヘツセンに關しては普通の交通價值といふ。¹⁶⁾

(註四) リュツカーは曰く、普通價值の助により課税すべき給付能力の捕捉は、普魯西では初めには國家的財産税に端緒を得た。處で農業的に利用された土地の課税は餘りに大なる困難に遭ふた。人は此にては夫の價值を収益價值により評定することとした。尚ビルンバウムに依ると、ヘツセンでは普通價值を原則とするが、森林の場合には正常の森林經濟にて生ずべき年収益の二十五倍に均しと見たといふことである。¹⁷⁾

其二 課税標準の決定方法

(一) 決定方法の大綱——課税標準の決定方法については、臺帳制に依る場合のことは、教科書にも通例出て居り、我國の制度もが其れであつて、先づ貧く人に知られて居るから此には之を省略し、近實制の分のみを説かうと思ふ。偕て其に於て此税の課税標準を定めるのには、先づ収益なれば

15) Pfeiffer, a. a. O. S. 162.

16) Boldt, Das Interesse als Grundlage der Gemeindebesteuerung, S. 95-6.
Becker, Kommunalbesteuerung im Grossherzogtum Hessen, S. 29. Birnbaum, a. a. O. S. 83, 340. 381.

17) Lückner, Entwicklung und die Probleme des Gemeindeabgabenwesens, S. 11. Birnbaum, a. a. O. S. 84.

或期間を價格なれば或時點を定めなくてはならぬ。そして其期間内又は時點に於ける收益又は價格を一應は義務者より申告せしめ、更らに官廳にて集めたる材料を參酌して、評定委員會にて決定することゝすべきである。而して其定めらるべき收益又は價格はむしろ實際の具體的のものに依るべきではなくて、客觀的平均的のものを得んことを期すべきである(註一五)。之により精確公平が得られないにせよ、近接公平は得られ(註一六)、此際精確公平を得んとして具體的のを求めることゝなると、却つて不正申告に誤らるゝことゝなるの恐もあり(註一七)、調査困難といふこともあり(註一八)、幸にして此等の弊を免れて調査が出来、正當に申告されたとしても、其を租税の如く各人の間の關係を見るものゝ標準としては却つて不公平といふこともあり(註一九)、むしろ何人にも其時の正常の事情に於て當るべきものを選ぶの至當なるを見なければならぬ。尙又た具體的のを求むる方法に依るときは、多費ともなり、争多く、且つ多少經濟の發達を抑止するといふ缺點もある(註二〇)。

(註一五) ヲグナーは人は往々にして全く簡別的價值又は收益の確知を止め、價值又は收益階級の確定にて満足する。此にては各箇の課税物件が其大略の價值又は收益によりて評定せらるゝといひ、ホツクは到る處、人は或平均的眞實に近き純收益、而かも經濟の興えられたる元素より中年、所有者の普通の注意普通の幸福の條件の下に計算されたものにて満足する。——それから課税標準として用立つべき價值は特段なる偏愛の價值でなくて、一般平均賣買價值でなければならぬといふ。ラウは同一純收益に於て價格を或は高め或は低く定める所の偶然の事情が場合の大數にては多少平準するから、價值の略は同一な

る諸多の土地の平均價格に課税標準を定むるは一層良しとし、隨て此際各市町村に於ける土地を其收益能力によりて或階級に分ち賣價が此各級に屬する土地の爲めに集められ、此よりして一地坪の平均價格を得ることとなるといふ。尙ほ彼はナツサウとバーテンに於ける此手續の好成績は主として左の諸項にかゝるに注意す。¹⁸⁾

(1) 分級が注意深く、收益能力の凡べての條件、地質、地位等の完全なる考察を以て企てらるゝこと。

(2) 賣價を求むる爲めに、其成果が將來の爲めに標準となり得べき時期、即ち生産及交通の最小の擾亂が現はれ、重要な又繼續的なる變化なき時期が選まるゝこと。

(3) 前記の理由より收益に對し正當なる關係に立たずと推定さるゝ凡べての價格を棄て又は修正すること。

(4) 使用すべき價格の十分なる數なき處では、純收益の評定を行ふこと。

(5) 缺點なき賣價より得られたる階級率もが、利子と收益計算による吟味に置かれ、附近の地區にて見出されたるものと比較せらるゝこと。

(註一六) アイファア人は人は此方法にて各土地の純收益の精密なる確知を得たと信ずるは誤つて居る。此が近接の或度を得て居るのみといひ、ビールザツクは臺帳の制定につきて、此によつて特に收益の見積によりて絶對に正當なる純收益を確知することは問題となり得ない。併し眞實に近接することが臺帳の制定によつて可能である。吾人は眞實の近接に満足し不可能を要求しないことが與えられたる事情の下に理性的であるといふ。¹⁹⁾

(註一七) ビールザツクは申告方法は決して満足なる成果を齎らす能はざるべしと爲し、アイファアは賣賃料又は地代の不正申告の危険を説く。²⁰⁾

(註一八) ログナーは課税物件の價值又は收益の個別的相違及時間的動搖が頗る大で、之よりして收益課税の困難が生ずといひ、バステープルは地代を正しく確定するの難きを説き、エーベルヒは農民特に小農民が往々にして全く其所得を精密に知るを得ぬ。彼は記帳に慣れず往々にして尙存する所の自然經濟が事情を錯雜にするからといふ。²¹⁾

(註一九) ラウは賣賃價を臺帳の基礎として利用するに於て困まる事情を左の四として居るが、之を近實價格制にて考慮する

18) Wagner, a. a. O. II. S. 728. Hock, a. a. O. S. 180. 183. Rau, a. a. O. S. 54.

19) Pfeiffer, a. a. O. S. 166. Biersack, Ueber Besteuerung. S. 128.

20) Biersack, a. a. O. S. 126. Pfeiffer, a. a. O. S. 164.

21) Wagner, a. a. O. II. S. 727-8. Bastable, l. c. p. 428. Eheberg, a. a. O. S. 212.

とすれば人的の分だけを排除すれば良い。土地の性質に屬し、場所的・時間的なるものは、むしろ客觀的分子である。

(1) 人的——例之、各個の買手が其他の所有地を完全にする爲めに、又は計畫したる特段なる利用方法の爲めに高き評價を爲し、賣手の困迫、不真經濟、強制賣却、親の土地が小供に恩惠的に與へらるゝ場合の低き評價は課税に於て全く利用することば出来ない。

(2) 土地の性質に基き——拘束さるゝ土地は獨立なるものよりも通例安く、全き大なる土地財産は通例各地片よりも安い。

(3) 場所的——住民數の割合に或地方にて賣地の少きこと、土地を借り又は買はんとする人の多きこと、富める地方と貧なる地方とに於ける利子歩合の相違

(4) 時間的——各個の時點に於て價格を一時或は高め或は低める所のものにして、長期間の爲めに定めらるる裏帳の制定には影響を有すべからざるもの、此に屬するは往往、或農産物の一時的騰落、戰時困難又は他の大不幸、利子歩合の變化、

ロツシアでも最活潑なる交通が土地に行はるゝ場合にも全く偶然より影響されざる賣價を見出すことは往々にして頗る困難なるべしといひ、此の如き偶然は或は人的性質たり、或は時間的たり、或は場所的たりといひ、略ぼ前者と同事を擧ぐ。又ブアイフアー、ヘツケルは賣買價が收益に伴はざることを心配するも、收益なくとも課税すべきものあることは、夫の庭園建築用地たるべき空地の如きがあり、收益に伴はざることを憂するに及ばぬ。若夫れヘツケルが土地の賣買價が收益に對して餘りに高き理由として、此が上ばる所の需要に對し増加すべからざる物財に關すること並に小なる土地が異常に高く拂はるゝことを擧ぐるに至ては、前者は凡ての土地に共通のことであるからして、課税上不問に附して可であり、後者は其が一般社會が見て以て然かあるべしとする以上は、課税上之を標準としても不當ではない。²²⁾

(註二〇) ホツクは曰く、實際の各年の純收益を知らうとすれば、徴收が骨折多く、多費多時間を要し、私經濟に大なる侵入となり、租税官廳と租税義務者との間に多くの争を生ずることとなり、且つ多くの場合、土地を課税するのでなくして、所有者の巧みなること及僥倖を税することとなる。²³⁾

(二) 決定方法の實例——A) 就中、近實收益制を採るは英國であるが、此英國の地方税は年々土地其

22) Rau, a. a. O. S. 50-1. Roscher, a. a. O. I. S. 456-7. Pfeiffer, a. a. S. 162-3. Heckel, a. a. O. S. 261-262.

23) Hock, a. a. O. S. 180.

他の課税物件の純年價值又は收益價值を評定して之に課税するのである。其方法は各行政區に評定管理人があつて、其が其上に立つ所の諸區の聯合に存する聯合賦課委員の監督の下に、評價表を作ることになる。併し此評價は年々全體を繰返すことを避け、修正は通例、追加表を以て行ふ必要ある場合又は聯合委員會の指令したる場合に之を行ふのが、各區評定管理人の義務であり、聯合委員會が適當と認むるときは新評價を命ずることを得る。各區の評價表の全修正の行はるべき期間は別に定めないが、特にロンドンだけは五年毎に新評價表が出来ることになつて居る。⁽²⁴⁾ (B) 其れから近實價格制では最近の普通價值を求めて之に課税することになるが、此は段々と獨逸の市町村税に行はるゝ傾に在る。此大勢は普魯西の一八九三年の租税改革が作つて居る。此にては舊來の臺帳(註二二)に對する附加税として市町村の地租を課することを認むるの外、特段なる地方的事情に應じて監督官廳の認可を経て特別の課税標準として普通價值に依ることを認めた(註二三)否なむしろ此特別標準を探ることを勧めた(註二三)に因つて、其大都市が相率ゐて之を行ふこととなり、⁽²⁵⁾ 其他の獨逸にても段々之を行ふものが増して來た。固より此普通價值制が一般に行はるとは未だいへないにせよ(註二四)、段々之を用ゐることの多くなる傾は認めらるゝ。そして此が決定は結局地方賦課委員にて行はるゝことになる。⁽²⁷⁾ 其れから此を年々行ふても良いのではあるが、リユベツクの例に依ると、五年毎に義務者の申告と、臺帳官廳の意見とに基いて官廳が之を決定す

24) Wright, An outline of local government and local taxation in England and Wales. p. 139. 143.

25) Birnbaum, a. a. O. S. 29-30.

26) Dawson, Municipal life and government in Germany. p. 389.

27) Dawson, l. c. p. 390.

る。晩近三年内に土地賣買があつた場合には、義務者の届出により、拂はれたる賣買價が、普通價値と見られ得る。本質的變更（新工事、擴張、改良等）が土地價値に影響するときには、五年の評定期内と雖も、變更の生じてより四週間内に義務者より爲さるべき届出に基きて新賦課が行はるゝ。²⁸⁾ 此等は適當なる決定方法のやうに思はるゝ。

（註二） 普魯西の舊來の國稅たる地租の課稅標準は一八六一年法に依るもので、各地片の純收益が標準となり、此が各片につき各箇的に確知せられずして、利用方法により八級に分つて其々にて定められたものである。²⁹⁾

（註三） 普國の一八九三年の租稅改革の理由書中には「市町村は收益稅の國家形式を必要及地方的事情に従ひ一層良く適當したる形式により代らしむることすべし」とある。³⁰⁾

（註四） 普國の收稅理由書は現在の國家的收益稅の形式を以て地方課稅の爲めに勸むべからざるものと宣言して居る。即ち市町村に第一に特段なる地租の採用が許され、第二に初めて國家的に賦課されたる租稅の附加稅が指定せらるゝ。³¹⁾

（註五） 獨逸各邦の市町村の地租制度は凡そ左の七種に分つことが出来る。

（1）原則として（例外あり）全く普通價値のみに依るもの、——ヘッセン、バーデン、リュベック、ブレーマーハーフェン、（但しヘッセン、バーデン共に森林は收益價値に依る）³²⁾

（2）特段なる普通價値稅を勸むるも、此が市町村にて選まれざるだけでは、國家的收益臺帳に依るべしとするもの、——普魯西、ブラウンシュヴァイヒ。³³⁾

（3）市町村に於て自主的に、國家收益臺帳に依るか獨立價値に依るかを決し兩者並び行はるゝもの、——ザクセン（但し右二の外、一又は數年の利用價値、小作又は賃貸價値等を探ることをも得）³⁴⁾

（4）土地價値稅が一萬以上の人口を有する市町村にのみ許され、其外は國家の收益臺帳に依るもの——アンハルト。³⁵⁾

（5）國家の收益臺帳に依るを原則とするも、市町村條例により價値稅の採用を許すもの——オルテンブルグ（但し國稅附加稅

論 說

地方稅としての地租の課稅標準

第十一卷（第五號） 三二 六〇五

28) Birnbaum, a. a. O. S. 381-2.

29) Birnbaum, a. a. O. S. 29.

30) Wagner und Preuss, Kommunalsteuerfragen. S. 43.

31) Wagner u. Preuss, a. a. O. S. 44. Birnbaum, a. a. O. S. 30.

32) Birnbaum, a. a. O. S. 83. 84. 258. 260. 381. 389.

33) Birnbaum, a. a. O. S. 30. 65. 34) Birnbaum, a. a. O. S. 339. 340.

35) Birnbaum, a. a. O. S. 131.

と異なるものとしては、右の普通價値の外、一又は數率の利用價値、小作又は賃貸價値、及上記各標準の結合の間の選擇を許す³⁶⁾

(6) 市町村に監督官廳の認可を経て如何なる方法にて課税することをも許すも、實際は舊時の國家り收益臺帳にのみ依るもの——ザクセンゴータ(尤もゴータ市とワルタースハウゼン市との二市は普通價値に依る)、リッペ³⁷⁾

(7) 市町村が國家的收益又は收益能力による價値臺帳に拘束さるゝもの——シアウンブルヒリツペ、ロイスエルテリニエーエルザスロートリンゲン(尤も別に不利用地に對する特段なる土地價値税が許さる)、ザクセンユブルヒ、シュワルツブルグ、アンダースハウゼン、ロイスユンゲレリニエー、バイエルン、ウニルテンベルヒ(尤も建築豫定地に對する價値税が別に行はれ得) シュワルツブルグ、ルドルスタット、ワルデツタ、ザクセンマイニンゲン、ザクセンアルテンブルグ³⁸⁾

第二段 地方地租課税標準の比較

其一 收益制對價格制

(一) 收益制の長所又は價格制の短所——

凡そ何れの課税標準にも長所もあれば短所もある。絶対に何れを良しとはいへない。吾人が其何れを採らんかを定めんとするには、先づ其を捕え來つて有らゆる長短を吟味し、長所の短所よりも多く且つ重きを選ぶことゝなるの外ない。而して其につき研究するには、收益と價格との何れを選ぶか、臺帳制と近實制との孰れを採るかの大問題を決すれば、大體の見當が附く。で今私は之を試みやうと思ふ。先づ收益制の長にして價格制の短といふべきは、

36) Birnbaum, a. a. O. S. 276. 277. 279.

37) Birnbaum, a. a. O. S. 106. 107. 307.

38) Birnbaum, a. a. O. S. 55. 113. 4. 143. 144. 158. 166. 170. 185. 222. 224. 237. 243. 286. 297.

(A) 公平課税上

(イ) 收益税たるの性質上、——地租は元來收益税として設けられたるものであり、其收益の大小に依る所の地租は此税の趣旨に最良く適ひ、給付能力に適應したる税ともなり得るが(註二五)、他方、價格に依ることとなる、價格は大體は收益に並行(註二六)するけれども、收益に關係なき事由の爲めにも高低を生じ、爲めに不公平なる結果に陥ることもある(註二七)。尤も價格といふても簡人的具體的の³⁹⁾でなく、むしろ客觀的一般的の⁴⁰⁾に依れば或度までは此非難を免るゝを得る。

(註二五) シェフレードは不動産税は土地の收益及利用を課税するものであるといひ、ホルグットも地租は其根本觀からいへば土地利用の純收益の一部を公共目的の爲めに要求に取るものといひ、エーメルも固有の地租の經濟上の源は單に土地の收益なるべしといひ、ヘツケルも地租は土地が供し又は供し得る純收益に租税を課せんとするものといひ、ワルカーは價值臺帳にて其が間接に賣買及貸貸價格に基くとも、純收益を確知せんとするものといひ、アダハスは土地の價值は地代の還元たるだけで等質的要素である。隨て公平なる賦課の基礎として承認せらるゝを得るを爲し、ホツクは收益の代りに價值を確知するのは明かに迂路である。何となれば此が租税理論によれば價值に於て、純收益の計算よりは外の目的を有たぬからといひ、プайフアーは交通價值と純收益との二の中では、後者が一層精密として選むべしと爲す。³⁹⁾

(註二六) ラッは土地の賣買價は全體上、其純收益と殆ど同關係に立つといひ、プайフアーは一般には土地賣買價が其收益と一定關係に立つことを假定するを得と爲し、バステアブルも土地の賣買價は明に元本の利子に對するが如くに地代と關係があり、且つ短き期間にては其割合不動であるといひ、ヘツケルも價值臺帳では、人は土地の價值又は價格が還元したる收益であつて、此二のものゝ間に測定すべき關係ありとの考から之を採用するのであるといふ。⁴⁰⁾

(註二七) ホツクは價值制に依る、小なる土地は大なる土地よりも一層大なる需要の爲めに一層高き價值を有ち、他の土地

39) Schäffle, a. a. O. S. 170. Bort, Fw. S. 120. Eheberg, a. a. O. S. 206. Heckel, a. a. O. S. 256. Walcker, a. a. O. S. 37. Adams, Science of finance. p. 368. Hock, a. a. O. S. 183. Pfeiffer, a. a. O. S. 162.
40) Rau, a. a. O. S. 49. Pfeiffer, a. a. O. S. 162. Bastable, l. c. p. 429. Heckel, a. a. O. S. 261.

を續める爲めに利用し得る土地は此目的に使用されざる他のものよりも一層高き値を有つといひ、パリーヌは時間的及場所的なる諸多の事情が不動産の賣買價を收益の何等の擴張なしに高むるを得る。然るに收益は税源及公共費用が充てらるゝ所以の一般利益に於ける義務者の分擔の評定の爲めに最良き基礎たるものであるといふ。⁴¹⁾

ろ) 他の收益税との關係上、——收益制を採れば、他の收益税たる家屋税、營業税が收益制を採るとして此と鈞合を得、公平となり得るが、價格制となれば之を破ることとなる恐がある(註二八)。尤も此は家屋税營業税の方にも資本價格制を採れば避くるを得るから、さう強い非難ではない。

(註二八) ノイマンは曰く、他の收益税の臺帳が恰かも通例收益臺帳であるから、此に對して賦課の調和を保つ爲めに、建物の價值が適當なる高さにて收益に換算されなければならぬ。而かも此が經驗によれば大に困難を見るから、收益を收益として直接に課税するのが最もよく選まるべしと。⁴²⁾

B) 收入政策上——には收益(箇々の)でなくて平均的の)に依る方が、價值に依るよりも一層各箇の又は時々事情による收入の動搖の少きを得るといふことがある(註二九)。尤も價值の可動なる處に、價格制の收入上有利な點もあり、其のみならず收益制と雖も收益を金錢に見積ることとなれば可なり可動となるといふこともある。

(註二九) ホックは曰く、價值臺帳の一缺點としては其基礎の動搖といふことがある。平均的純收益は土地の利用方法又は交通事情が根本的に變化しない以上は永き時の間同一である。然るに此純收益に相當なる價值は非常に變化する所の大である。何となれば此が其國の利子歩合、及農業放下資本の利子歩合と他營利分科使用資本の其との關係、即ち非常に變動する前提にかゝるからと。⁴³⁾

41) Hock, a. a. O. S. 184. Parieu, l. c. p. 258.

42) Neumann, a. a. O. S. 46.

43) Hock, a. a. O. S. 183-4.

(C) 經濟上——收益制なれば收益なき處に課税せぬから良いが、價格制となると收益なき處にも課税することとなり、資本課税となるといふことがある(註三〇)。尤も收益制の下にても收益能力に依るとすれば、實際には無收益の處に課することもあり得るし、價格制の下に無收益の處に課せらるゝといふても、斯かる無收益の土地を有つ人は恐らくは他の方面の收益又は所得にて納税し得ることであらうから、大して心配する程のことではない。

(註三〇) ベッカーは曰く、人は往々にして其價値に於て既に其未來の建築用地としての性質を表はし、併し現在尙農業的園藝的又は類似の方法にて利用する土地が餘りに重く課税さるゝこととなるを非難す⁴⁴⁾。而して之を推して無收益の土地に於ける所有者の困難を考ふるを得る。(將來の建築用地にして現在の農業地の如きは都市計畫後、所有主を變へない以上は特段なる窮乏を認むるも一案である)

(D) 衛生及美觀上——收益制なれば良いが、價格制となると、庭園の如き收益を生ぜざるものは自ら之を賣却することゝなつて、爲めに衛生及美觀を害するといふことがある⁴⁵⁾。尤も此點はドルトムントに於ける價格制十年間の成績にて別に憂ふるに足らざるを示したともいはるゝ⁴⁶⁾。多分ひどいことではあるまい。

二) 收益制の短所又は價格制の長所——

(A) 一般に觀て

(i) 公平課税上——收益制では無形収益を擧げつゝあるもの、投機的に土地を不利用狀態にて

44) Becker, a. a. O. S. 27.

45) Boldt, a. a. O. S. 98.

46) Boldt, a. a. O. S. 99.

所持しつゝあるもの(註三二)、時世の變遷又は地方施設により土地價格の騰貴を受けつゝあるもの(註三三)等の給付能力を漏らす傾が大い。價格制からしては之をも捕捉するを得る。ので後者の方が此點に於て一層公平といふことになる。時世の變又は地方施設により土地價格の騰貴を受けつゝあるものは、未だ收益が現實に増加せずとも、能く之を處理するならば收益を増加し得るのであつて、矢張り其處に給付能力は潜んで居る。又假令有形収益はなくとも無形収益にても得て居る以上は之を逃すべきでなく、投機的に不利用狀態にて所持するもの亦た潜れたる所得を擧ぐるものと見ることが出來、何れも之等に價格に相當して課税した爲めに其資本を取り去ることにはならず、實は唯其所得又は收益を課するに止まることになる(註三三)。之を有形収益に拘泥して課税して居つては、有形収益の大きさに相當して價格の大な土地との間に却つて不公平を生ずることになる。又此等の有形収益のなきか又は少きものが價格制の爲めに資本價値の低下を受くることとはなるにしても、此等のものゝ之によりて若干の不利を受くるのは、他面に於て之を喰止めなければならぬ程の必要もない。

(註三二) ビルンバウムは曰く、土地價値税は租税の一層公平且つ満足なる分配を齎らすことは明である。蓋し此が投機土地及營業的に利用されたる土地の一層鋭き課税を可能とし、之によりて小なる勞働者住屋の輕易負擔を齎らすこととなるからである。⁴⁷⁾

(註三三) ベツカーは既に建築用地となり又は豫見せらるべき時に於て建築用地となりべき土地の課税を其収益に依らずして

普通價值に依るべきことは今日殆んど眞面目に争はれないといひ、ビルンバウムは非建築地に於て潜在的建築地價值が生じた。此は收益に現はれないで唯だ普通價值にのみ現はれ得るものであるといふ。⁴⁸⁾

(註三三) ポーリニューも曰く、此場合、税が資本の上に課せらるゝも、眞實にては所得の上に課するに外ならないと。⁴⁹⁾

(ろ) 収入上——にも收益に拘らずして價格に従ふことになれば、多くは價格上進の勢が收益増加の勢よりは一層大で、随つて一層収入多きことを得る。尤も反對の場合もあり得るから、必ずしも此點より絶對に價格制を推すといふことは出来ないが。

(は) 社會政策上——價格制によりて投機土地や奢侈用土地や外界の力によりて價值の増加を受けるものを税することは、太だ希望すべきことでもある。

(に) 經濟上——收益制なれば、所有者の努力の結果をも課税して經濟の發達を抑制する傾が大い(註三四)が、價格制の場合には比較的其が小さい。

(註三四) ホックは注意して曰く、實際の純收益を課することになれば、土地を課税するのではなくて、所有者の巧を課することになる。⁵⁰⁾

(ほ) 課税技術上——價格制の方が收益制よりも一層捕捉し易しといふことがある。(註三五)。收益であるど農業地の如きにては自然經濟なるが爲めには計算困難なるのみならず、簿記も備はらず(註三六)、賃貸料に依るとしても賃貸の多く行はれざる地方には依り難しといふこともある(註三七)。特に又收益如何といふことになるど各人の經濟の内部に立入るの恐もある(註三八)。然るに價

48) Becker, a. a. O. S. 27. Birnbaum, a. a. O. S. 32.

49) Beaulieu, l. c. p. 313.

50) Hock, a. a. O. S. 180.

格なれば公然のものであり、賣買登録價格等もあり(註三九)。賣買等の稀なる處にては之のみによる能はずして別に補充を要するが(註四〇)兎も角此補充なり類推なりを行ひ(註四一)得るし、尙又所有主に申告せしむるとしても収益なれば少くいふ傾があるが、價格なれば自己の信用の基礎にもなるから大きくいふといふこともある。で此技術の點よりしては價格制確に一層良しと明言し兼ねることもあるけれども、少くとも價格の方が一層公然のものであるから、収益の如く面倒なる吟味又は計算を用ゐずして確知し得ることだけは確かである。

(註三五) ホーリユーは賣買價值に依る方法は實行すべく最易であるといひ、ホルグトは地價の確知が収益決定よりも一層簡單にして少費であるといひ、オパーマンは更に進んで普通價值に依る地租には技術上可なり錯雜し且つ簡單ならざる税といふことはあるが、其は此に賦課官廳が慣れて來、且つ行政裁判所の判例が出來て來れば段々と消滅すべきものであるといふ。⁵¹⁾

(註三六) ホルグトは曰く、實際に信頼すべく且つ時間的推移に従ふ収益の確知は唯だ農業者の經營帳簿の年々の吟味によりてのみ達せらるゝを得る。併し斯かる簿記は各農民には前提せられない。⁵²⁾

(註三七) エーベルヒは賃貸價格の利用は土地の多數が賃貸せらるゝ處にのみ多少十分なる結果を生ずるを得るといひ、ロツシアは賃貸價格によることは英國の如く頗る多くの土地が賃貸せらるゝ處にては、純収益の眞の確知に頗る近く來る所の手續として勤めらるゝといひ、ブアイフアーは賃貸料によることは、諸多の地方にては斯かる賃貸の少きことの缺點をもつて爲し、バステールは實際の地代を確知するの困難及、或國にては所有者と占有者との一致することの多きことが、官的賦課によりて地價決定の方法を行はしむることとなつたといふ。⁵³⁾

(註三八) ホックは實際の純収益に依ることとなれば、私經濟に大なる侵入となり、租税官廳と租税義務者との間に多くの争

51) Beaulieu, l. c. p. 313. Borgh, a. a. O. S. 122. Oppermann, Gemeindesteuerreform, S. 20.
52) Borgh, a. a. O. S. 121.
53) Ebeberg, a. a. O. S. 209. Roscher, a. a. O. T. S. 457. Pfeiffer, a. a. O. S. 164. Bastable, l. c. p. 429.

を生ずることとなるといひ、シエフレーは租税技術の凡べての困難且つ頗多費なる試が、課税標準につき物體の公表を嫌ふ性質を侵すこととなるといふ。⁵⁴⁾

(註三九) グアイフアー、ラウ、ポリーユー等は登録價格の利用さるべきことを説く。尤も之が利用の爲し得るが爲めには或條件を要す。ポリーユーは曰く、此法は特に移轉税が輕く、不動産移轉が頻繁で、價格の申告が眞實なる國には便宜であるといふ。⁵⁵⁾

(註四〇) グアイフアーは賣却が餘りに距たりたる時に行はれた場合には、登録價格が直ちに今日の標準として用立ち能はずといひ、ポリーユーも愈激なる變化の場合に登録の供する要件は往々にして陳腐となり、人が之を現在に適用せんとすれば誤となるといふ。⁵⁶⁾

(註四一) ポリーユーは人が永き時以來賣りもせず相續によりて移轉もせざる土地の爲めには類推するを得るといふ。⁵⁷⁾

(B) 特に地方税として——利益原則の加味を考慮すること、なるを、地方施設の利益が有形收益に於てよりも價格の方に一層貢く現はるといふことがあり(註四二)、隨て此點よりしても價格制を勧めることゝならざるを得ない。

(註四二) オルトは曰く、普通價值に依る土地課税は、給付及反對給付原則に基く租税の爲めには收益税よりも一層適當して居る。何となれば土地の收益の上には、普通價值及其の地方施設により受くる上騰と同正當なる方法にては、其土地が地方施設及繁榮に於て有する利益を表はさないからと。⁵⁸⁾

其二 臺帳制對近實制

(一) 臺帳制の長所又は近實制の短所——前記によりて價格制と收益制とでは價格制の方が一層勝るが如くであるが、偕て臺帳制近實制では近實制を勧むべきこととなる。國税としてはむしろ臺帳

54) Hock, a. a. O. S. 180. Schäffle, a. a. O. S. 173-4.
55) Pfeiffer, a. a. O. S. 162. Rau, a. a. O. S. 49. Beaulieu, l. c. p. 313.
56) Pfeiffer, a. a. O. S. 162. Beaulieu, l. c. p. 314.
57) Beaulieu, l. c. p. 313. 58) Boldt, a. a. O. S. 121.

制を勧むるとしても、地方税としては近實制の利益の大なるを認めしむる。先づ臺帳制の長、近實制の短を擧ぐると、

(A) 公平課税上——近實制となる結果は、地方當局者が黨派的又は情實的關係から不公平なる評價を爲すことの危険が大にある(註四三)。尤も臺帳制にても同危険が全くないではないが。

(註四三) ビルンバウムは曰く、市町村に租税自治を與ふるに就きては、第一に短き期間に於て變轉する市町村官廳は、各箇的の租税賦課といふ如き微妙なる事件に於て公平なる態度を失はしめざる爲めに必要なる如き不動の標準を有たないやうである。更らに租税的自治によりて市町村役所による一方的利益政策が招かるゝこと及び帝國並に國家にて既に大に増加したる政黨の弊害が市町村に持込まるゝことが心配せらるゝこと。⁵⁹⁾

(B) 租税負擔上

(い) 物上負擔——といふ點より見て臺帳制なれば其變更修正の行はるゝことが自ら難く、隨て負擔が自ら固着することとなり、地租が物上負擔となつて所有者からしては負擔が樂になる傾のあるのに、近實制なれば屢々負擔が變更され、人上負擔となつて負擔稍重くなるといふことがある。尤も後者にては一層公平負擔の得らるゝだけにて負擔の輕くなるといふべきものはある。

(ろ) 非實果的能力の負擔——近實制に依ると、其普通價值の中には未だ假定的のものに過ぎずして事實上其價值に應じたる負擔を堪え難しと爲し、事情洵に氣の毒なる場合がある(註四四)。此點からいへば近實制は臺帳制に劣る。尤も之が匡正策は別にあることはある。

(註四四) ヘッセンでは普通價值に依るを原則とするも例外を認むる。其は此價值が景氣の變轉と未來收益への見込とにかゝり併乍ら之によりて考察に取るべき義務者の現在の租稅力がまだ高められないから、收益物體の普通價值の唯一の考察が不正也といふ考に出づる。⁶⁰⁾

(C) 收入上——臺帳制には收入の確實不動といふ長があり、近實制には之を缺く。が其代り收入可動にして益々増加するといふことはある。而して收入の確實不動の反面に、財政をして節約を旨とせしめる利もあるが、其は近代の財政では却つて窮屈で困まるといふことが一層強く感ぜられる。

(D) 經濟上司法上——臺帳價值が定まるとし價值が財政關係以外に於て、經濟上司法上に據處を與へるといふ利がある(註四五)。此の如き利益は近實價格制にて或價格が定まりても價格に關するだけでは同様に得らるゝともいひ得るが、土地面積の實測に關するだけでは近實價格制にては得られない。

(註四五) ニツチは臺帳は拒むべからざる經濟上及司法上の利を有つといひ、シェフレーは臺帳附に於て最多數なる事業は土地の實測であるが、此は課税以外の重要を有すといひ、ビールザンクは臺帳制定には大費用を要するが、其一大部は單に課税目的の爲めのみならず、地主の經濟及其他の利益上大なる價值ある事業であるから、多くの國では測定費用の一部を地主に貢はしめるといふ。⁶¹⁾

(E) 課税技術上——臺帳制なれば一たび臺帳制定の費用をかくる以上は、其後の徵收は非常に簡單となり、義務者の經濟の内部に立入ることなくて済むが、近實制となれば、年々又は屢々賦

60) Birnbaum, a. a. O. S. 83.

61) Nitti, l. c. p. 443. Schäffle, a. a. O. S. 173. Biersack, a. a. O. S. 129.

課の勞費をかけ、而も不斷苦情を生じなくてはならぬ。

(二) 臺帳制の短所又は近實制の長所

(A) 一般的に見て

(イ) 公平課税上——(1) 臺帳制なれば臺帳制定に長年月を要するよりして、同一調査期中にても初めに決定したるものと最後に決定したものと間に不公平を生ずる恐があるのに(註四六)、近實制なれば此弊はない。尤も臺帳制にても夫の弊害は全體の調査の出來たる後に今一應前の分をも見直しをすることに依つて矯正することは出来る。(2) 處で假りに當初に出來た臺帳は公平であつたととしても、其後の事情の推移により價格が變動し來りて臺帳が不公平になり得る(註四七) 故に此臺帳は更正を要することゝなるが(註四八)、然るに此更正には第一回の制定よりは少費なるにせよ、尙相當に多費を要することであり(註四九)、自ら此更正が後廻しとなり、隨て又不公平となる。特に此更正の兎角遷延さるゝといふのには、一旦臺帳を探ると地租が物上負擔となつて之が變更の行はれ悪くなることゝ、不變の地租隨つて其後の收益を増加したるものを宥恕することが土地改良を刺戟するのに、更正を行へば此刺戟を取去る恐ありといふことゝもある(註五〇)。(3) 更らに又幾年目かに更正されたとしても、到底年々之を行ふことは出來ず、少くも年々變化する事情に應じては公平なる課税は出來ぬといふことゝなる(註五一)。然るに近實制なれば最近の實情に適

62) Birnbaum, a. a. O. S. 32.

63) Biersack, a. a. O. S. 127. Rau, a. a. O. S. 67. Roscher, a. a. O. I. S. 463. Ebeberg, a. a. O. S. 211. Birnbaum, a. a. O. S. 30. Hock, a. a. O. S. 188. Parieu, l. c. p. 232. Bastable, l. c. p. 430. Nitti, l. c. p. 443.

64) Birnbaum, a. a. O. S. 82-3.

應することゝなり得る。⁶⁵⁾

(註四六) 諸多の學者此事を説く。例之、ビールザツク、ラウ、ロツシアー、エーメルヒ、ビルンバウム、ホツク、パリユー、バステープル、ニツチ。⁶³⁾

(註四七) ビルンバウムは曰く、臺帳の不動に於て、短き時の間の價値の推移を十分又は全く捕捉することは出来ないこと。⁶⁴⁾

(註四八) ブアイフアーは臺帳は永久的に定めらるゝを得ぬ。假令餘り短き期間にてよくとも、時々改定することが絶対に必要であるといひ、ロツシアーは其煩繁なる更正を必要と爲し、エーメルヒは時々詳密な更正を要すとし、ボーリユーは十年毎に一般更正を勤めて居る。⁶⁵⁾

(註四九) ブアイフアーは此第二の臺帳の費用は第一のよりは小さいが、兎に角尙頗大いといひ、エーメルヒ、ボルグトは此が屢々繰返さるゝ爲めには餘り多費困難と爲し、ヘツケル、ベツカーは之が爲め多費をかけたる結果の疑はしきものなることを説き、ワグナー、シエフレは此が多費困難の爲めに更正が止められ臺帳が不動となる傾向を説く。⁶⁶⁾

(註五〇) ロツシアーは人は臺帳の更正を、不動の地租が物上負擔となり、後より繼承せる所有者にては全く負擔として感ぜられざるゝことなるのと、不變の地租即ち其後の收益増加を宥恕することが改良に最良の刺激となるといふことより反對すといふ。⁶⁷⁾

(註五一) 註四七参照、尙ほブアイフアーは臺帳にては年々の收益の變化を考慮せずといふ。⁶⁸⁾

(ろ) 收入上——右いふ如く臺帳制の下には其更正難があり、爲めに收入不動となり財政上必要なる増収が得られぬ(註五二)のに對し、近實制では益々課準が増加して收入の増加を期し得る(註五三)。尤も此に於て收入の一進一退あることは免れないが。

(註五二) ヲグナーは收益税特に地租に於て財政需要と伴ふて收入を變化させ、特に之を増加するの不可能を説き、エーメルヒ

65) Bfeiffer, a. a. O. S. 166. Roscher, a. a. O. I. S. 466. Ebeberg, a. a. O. S. 213. Beauhieu, l. c. p. 314.
66) Bfeiffer, a. a. O. S. 166-7. Ebeberg, a. a. O. S. 213. Borcht, a. a. O. S. 121. Heckel, a. a. O. S. 264. Becker, a. a. O. S. 27. Wagner, a. a. O. II. S. 728. Schäffle, a. a. O. S. 174.
67) Roscher, a. a. O. I. S. 466. 68) Pfeiffer, a. a. O. S. 167.

は収益税に共通なる不動産が地租に特に現はれ、一方臺帳の根本的變更を行ふことの不可能であるのに、他方租税の増加する高さにて之に課するに於て不平等の増加するを以て、結局増加する國家需要に應ずるに足らざることとなるといふ。⁶⁹⁾

(註五三) ドーソンは曰く、普通價值制を行つた後の傾向は收入を増加することとなつた。普國の内務大臣の公示した所に依るゝ、伯林及其市外地にて、収益價值による賦課にて一片又は三片を拂ひたるものが賣買價による税にては六磅十五志又は十一磅となり、十五志八片のが百三十八磅となり、九磅八志が二百十磅に、十三磅十八志が五千七百磅となつた。⁷⁰⁾

は課税技術上——臺帳制では少くとも當初の臺帳制定の爲めに時間と勞費とを多く要するの(註五四)、近實制には其はない。尤も其年々の評價は若干勞費を要するけれども、前者に比すればいふに足らず、事情通に委かすときは左迄多費をかくることなくして公平適切なる賦課を爲し得ることとなる(註五五)。但し夫の臺帳制の場合の多費には他方面の効用によりて幾分恕すべきものもあり、各國の經驗も出來たからして費用もさう大でなくて済むといふこともある(註五六)。

(註五四) ラウ、ブアイフアーは之に伴ふ巨費を指摘し、バスタープは其費すべき長時間を難じ、ニツチ、ビールザツク、ロツシアア、ホツク等は其多費と長時間とを擧ぐ。⁷¹⁾

(註五五) ツルカーは英國及米國にては、多費厄介なるベネロープの織物に齊しき官制的なる臺帳なくして、評定を事情通の評定委員に委かすことに依りて、佛普境等よりも一層好結果を擧げたといふ。⁷²⁾

(註五六) ビールザツクは曰く、臺帳の制定が要求する時間の長さは事件の悲むべき缺點である。併し各國の既に行ひたる經驗によれば、今は初めて之を行ふことも之によつて事件の進捗の爲めに利する所があらうと。⁷³⁾

(B) 特に地方税として

(い) 公平課税及社會政策上——利益原則の斟酌、各地事情に適切なる課税(註五七)、社會政策上の

69) Wagner, a. a. O. II. S. 728. Eheberg, a. a. O. S. 211-2.

70) Dawson, l. c. p. 389. 391.

71) Pfeiffer, a. a. O. S. 166. Rau, a. a. O. S. 64. Bastable, l. c. p. 430. Nitti, l. c. p. 443. Biersack, a. a. O. S. 127. Hock, a. a. O. S. 188. Roscher, a. a. O. S. 463. 72) Walcker, a. a. O. S. 38. 73) Biersack, a. a. O. S. 130.

目的といふことよりしても、更正困難で不動となるべき臺帳制よりは、最近の價值の變化に伴ふ近實制の方が一層適當して居る。

(註五七) 普國にては一八九三年の地方稅改革によりて各市町村が特別賦課標準隨て時價制を採るを得ることとなつた爲めに地租をして一般國家の收益稅が爲し得るよりも一層良く具體的の地方事情に適はしむることとなつた。⁷⁴⁾

(ろ) 收入上——國家としては色々の稅をもつから、地租、つ位が臺帳制の爲め收入不動でも差支ないが、市町村では稅種も少いから地租が近實制によりて收入の可動で増進の勢に在ることを希望しなければならぬ。⁷⁵⁾

(は) 課稅技術上——近實制の如く年々又は近き年數毎に評價することは國家の場合には範圍廣きに過ぎて困難であり又各地方間に不公平を生ずる恐もあるが、一地方限りの地方稅としては、賦課が割合に簡單且迅速に行はれ、而かも事情に適切公平にも行はれ得る(註五八)。

(註五八) ロッシアは市町村は國家よりも一層良く再々の更定によりて當時の實際の土地收益又は價值を確知するを得るといひ、ビルンバウムは或限界内に獨立したる地方賦課では、地方事情の一層良き智識及一層急速なる實行の爲めに賦課の不精確が避けらるゝを得るものであると爲す。⁷⁶⁾

結 論

以上要之、國家の場合は兎に角であるとしても、少くとも地方稅としては、地租の課稅標準は

74) Wagner, a. a. O. IV. S. 83.

75) Bilinski, a. a. O. S. 269.

76) Roscher, a. a. O. II. S. 456. Birnbaum, a. a. O. S. 30.

收益よりも價格、臺帳價格よりも近實價格に依るのが最公平にして社會政策上にも適當であり、課税技術上左迄不都合なくして収入も可動増進的なるを得る。即ち所謂普通價值制を勸むべしとする。而して此事は地租の課税標準の發達大勢から見ても益々此に移り來るべきを知ることが出来る。但だ此普通價值制には地方團體營務者に於て濫用されざるやの掛念があり、非實果的の能力までも課税することゝなる恐はある。之等に對しては一方に政治道義の向上を計ることゝ、他面に夫のものゝ宥恕規定を設くること(註五九)ゝを以て應ずるの外はない。

(註五九) ヘッセンに行はる。例之、繼續的に農業的に利用されたる土地が全く收益を生じないか又は唯小收益しか生じないときに、假令此が大な價值を有しても、普通價值に依る課税に於て生ずべき嚴酷を避くる爲めに、普通價值にのみ依つて課税されずして、むしろ中間物が指定さるゝこととなる。即ち此の如き土地の所有者が其租税義務ある土地の全收益價值が其全普通價值よりも少きことを證明するときは、普通價值ではなくて、收益價值と普通價值との半分より生ずる所の中間價值が課税さるゝこととなる。而して茲に收益價值としては純收益の二十五倍とせられ、そして其純收益は其土地が從來の經濟上の目的にて普通の經營方法にて平均的水續的に生ずるを得るものである。但し收益價值と普通價值との差異が唯少額のときは(百分の五以内)専ら普通價值が課税標準となる。此規定は認可されたる市町村計畫内の不建築地には目的の如何に拘らず適用されない。(社會政策の趣旨より)尤も例外あり。此が市町村計畫に入るまで農業的に利用せられ、爾來繼續によるの外、所有者を變更せず、且つ其後も農業的に利用さるゝ土地には適用す。⁷⁷⁾